

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin DSW in der Beschwerdesache AA, vertreten durch ECA Mag. Pichler Wirtschaftstreuhand GmbH, Stampfergasse 489/2, 5541 Altenmarkt gegen die Bescheide des FA CC vom 27.11.2012 bzw. 6.3.2013, betreffend Einkommensteuer 2008 und 2009 sowie 2010 und 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Übergangsbestimmungen:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat (UFS) aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezembers 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht (BFG) über. Dementsprechend normiert § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (BAO), dass die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabebehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom BFG als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer erzielte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum von 2008 bis 2011 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Er ist als Market Manager bei der Firma GG (United Kingdom) in Österreich im Außendienst tätig.

Streitzeitraum 2008 und 2009:

Im Zuge der Veranlagung 2008 (Bescheiddatum: 3. August 2009) und 2009 (Bescheiddatum: 16. Juli 2012) wurde das vom Beschwerdeführer beantragte

Vertreterpauschale nicht anerkannt, mit der Begründung, dass dem Beschwerdeführer die Vertreterqualifikation fehle.

Auf Anregung des Beschwerdeführers hat die Abgabenbehörde mit Bescheiden vom 27. November 2012 die Einkommensteuerverfahren 2008 und 2009 wiederaufgenommen und am selben Tag neue Einkommensteuerbescheide für 2008 und 2009 erlassen, in dem nunmehr der Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt wurde. Das beantragte Vertreterpauschale fand erneut keine Berücksichtigung.

Die Wiederaufnahmebescheide blieben unbeeinsprucht und erwuchsen in Rechtskraft.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2009 erhob der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter Beschwerden mit der Begründung, er sei Vertreter. Er verbringe annährend die gesamte Arbeitszeit im Außendienst und erfülle entgegen der von der Abgabenbehörde vertretenen Ansicht die steuerrechtliche Qualifikation. Die Tätigkeit sei einzig und allein auf die Anbahnung und den Abschluss von Geschäften gerichtet. Einziges Ziel sei die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen. Es sei nicht erforderlich, dass der Vertreter den Abschluss auch selbst tätige, denn gemäß der Lohnsteuerrichtlinie seien Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien. Dies sei der Beschwerdeführer zweifelsfrei.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 25. Jänner 2013 wurden die Beschwerden für die Jahre 2008 und 2009 mit der Begründung abgewiesen, dass der Beschwerdeführer nicht selbst Geschäftsabschlüsse tätige.

In der Folge stellte der Beschwerdeführer am 26. Februar 2013 einen Antrag, die Beschwerden betreffend die Jahre 2008 und 2009 dem BFG zur Entscheidung vorzulegen. Begründend führte er aus, er sei Dienstnehmer der GGG, einer der führenden Hersteller von Golfschlägern sowie Anbieter von Golfausrüstungswaren, und habe in Österreich für dieses Unternehmen Kunden zu werben und Bestellungen entgegen zu nehmen. Im Rahmen dieser Tätigkeit erfülle er alle in der Verordnung BGBl II Nr. 381/2001 angeführte Kriterien. Er sei zumindest an 4 von 5 Tagen, sohin zu 80 %, im Außendienst tätig. Die jährlichen Reisekilometer, die er für Kundenbesuche zurückzulegen habe, würden ca. 65.000 km betragen. Vom Bruttogehalt würden in etwa 40 % auf Provisionen für aufgenommene Bestellungen entfallen. Der Beschwerdeführer erfülle die in den Lohnsteuerrichtlinien geforderten Voraussetzungen zur Inanspruchnahme des Vertreterpauschales, denn er sei einzig und allein zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung unterwegs. Die von der Abgabenbehörde angeführte Begründung, es stehe das Pauschale mangels nichtgetätigter Geschäftsabschlüsse nicht zu, finde sich weder im Gesetz noch in den Richtlinien, sondern resultiere lediglich aus Entscheidungen des UFS. Diese seien auf den konkreten Fall nicht anwendbar. Vertreter seien Personen, die Produkte oder Leistungen bei möglichen Kunden vorstellen, eventuell auch Bestellungen aufnehmen und die geworbenen Kunden auch weiterhin betreuen. Die eigentlichen Geschäftsabschlüsse

(Verträge, Lieferungen, Leistungen) aber würden im Regelfall immer zwischen Dienstgeber und Kunden erfolgen. Wie sonst sei es erklärbar, dass Pharma-Vertreter in der RZ 406 der LStR extra erwähnt werden würden, obwohl diese nur Produkte vorstellen, auch keine Bestellungen aufnehmen und schon gar keine "Geschäftsabschlüsse" tätigen würden. Auch Versicherungsvertreter würden bei o.a. Auslegung keinen Anspruch auf die Werbungskostenpauschale haben, da die Verträge (Abschlüsse) immer zwischen Versicherungsunternehmen und Versicherungsnehmer abgeschlossen werden würden.

Streitzeitraum 2010 und 2011:

Bei der Einkommensteuererklärung 2010 (Bescheiddatum: 9. Mai 2012) und 2011 (Bescheiddatum: 9. Mai 2012) fand das in der Erklärung beantragte Vertreterpauschale in Höhe von € 2.190,- zunächst Berücksichtigung.

Mit den Bescheiden vom 6. März 2013 hob die Abgabenbehörde sodann die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2010 und 2011 gemäß § 299 BAO auf. In den neuen Sachbescheiden für die Jahre 2010 und 2011 (Bescheiddatum: 6. März 2013) wurde das Vertreterpauschale nicht mehr anerkannt.

Mit Schreiben vom 4. April 2013 stellte der Beschwerdeführer die Anträge, die Beschwerden betreffend die Jahre 2010 und 2011 dem BFG zur Entscheidung vorzulegen. Zur Begründung wurde auf den Inhalt in den Beschwerden der Jahre 2008 und 2009 sowie in den Vorlageanträgen der Jahre 2008 und 2009 verwiesen. Ergänzend führte der Beschwerdeführer aus, dass aus einer im Dienstvertrag festgelegten Berufsbezeichnung nicht auf eine Tätigkeit geschlossen werden könne, die dem Vertreterbegriff im Sinne des § 1 Z 9 der Durchschnittsatz-Verordnung entspreche oder nicht entspreche. Es werde dem Beschwerdeführer somit lediglich unter Hinweis, dass die Tätigkeit des Market Managers nicht dem Vertreterbegriff entspräche und ohne eingehende Befassung mit der tatsächlichen Tätigkeit des Beschwerdeführers, die Vertretertätigkeit abgesprochen. Hiezu verwies der Beschwerdeführer auf die Entscheidung RV/1990-W/12 vom 7. Februar 2013. Zum Nachweis seines genauen Tätigkeitsfeldes bot der Beschwerdeführer die Vorlage einer Bestätigung des Dienstgebers über seine genaue Tätigkeit an.

Die maßgeblichen Punkte des zwischen dem Beschwerdeführer und der Fa. GG am 5. Dezember 2006 in englischer Sprache abgeschlossenen Dienstvertrages (eine Übersetzung liegt im Akt) stellen sich wie folgt dar:

Anstellungsvertrag:

Dieser Anstellungsvertrag ("Vertrag") wird am 01. November 2006 zwischen GG, mit Anschrift in XX, (die "Gesellschaft") und AA, Österreich ("Mitarbeiter") geschlossen.

1. VERTRAGSLAUFZEIT

Die Gesellschaft stellt den Mitarbeiter hiermit ein und der Mitarbeiter nimmt die Anstellung, die am 1. November 2006 beginnt und bei schriftlicher Kündigung gemäß den Bestimmungen in der nachfolgenden Ziffer 8 endet, an. Das Arbeitsverhältnis endet spätestens und ohne Kündigungsfrist zum Ende des Kalendermonats, in dem der

Mitarbeiter das Alter von 65 Jahren erreicht. Die ersten 6 Monate der Anstellung gelten für den Mitarbeiter als Probezeit. Während der Probezeit kann das Arbeitsverhältnis mit einer zweiwöchigen Kündigungsfrist gekündigt werden, falls der Mitarbeiter gegen Bestimmungen der Gesellschaft verstößt und/oder die Leistungsstandards der Gesellschaft nicht erfüllt.

Punkt 2.: Dienstleistung

Der Mitarbeiter wird voraussichtlich zunächst als Market Manager in Österreich (das Vertragsgebiet) eingesetzt. Der Mitarbeiter ist grundsätzlich innerhalb seines Anstellungsverhältnisses nicht berechtigt, Verhandlungen im Namen der Gesellschaft zu führen oder Kaufverträge im Namen der Gesellschaft abzuschließen. Seine Rolle ist es als Market Manager tätig zu sein, potentielle Kunden auszumachen und den Kontakt zwischen solchen Kunden und der Gesellschaft in Großbritannien herzustellen, so dass die Gesellschaft durch ihre Mitarbeiter in Großbritannien Kaufverträge abschließen kann.....Der Mitarbeiter bemüht sich nach besten Kräften, exklusiv die Produkte der GGGG innerhalb des Vertragsgebietes des Mitarbeiters zu verkaufen.

Der Mitarbeiter ist direkt dem Regional Sales Director Central Europe (regionaler Vertriebsleiter für Mitteleuropa) oder einem sonstigen leitenden Mitarbeiter unterstellt, der von der Gesellschaft bestimmt wird. Der Mitarbeiter kommt sämtlichen zumutbaren Anforderungen, Anweisungen und Bestimmungen der Gesellschaft nach, die jeweils von der Gesellschaft verabschiedet, geändert oder auf sonstige Weise begründet werden. Der Mitarbeiter ist der Gesellschaft nach besten Kräften treu zu Diensten und nutzt seine Fähigkeiten nach besten Kräften, um die Interessen der Gesellschaft zu fördern.

Die Gesellschaft kann von dem Mitarbeiter zu jedem Zeitpunkt dieses Vertragsverhältnisses nach eigenem Ermessen verlangen, dass er alternative Tätigkeiten ausübt, die allgemein der Art nach den Tätigkeiten ähneln, die er normalerweise ausübt.

Punkt 3: Exklusive Tätigkeit

Der Mitarbeiter verpflichtet sich während der Laufzeit des Vertrages, seine gesamte Arbeitszeit und Arbeitskraft auf Anweisung und unter der Kontrolle der Gesellschaft und ihrem Geschäftsführer für die Erfüllung der Pflichten des Mitarbeiters gemäß diesem Vertrag einzusetzen. Der Mitarbeiter verpflichtet sich weiterhin, dass, solange er als Mitarbeiter bei der Gesellschaft angestellt ist, er ohne die vorherige schriftliche Genehmigung der Gesellschaft weder direkt noch indirekt Dienstleistungen gleich welcher Art sonstigen Unternehmen zur Verfügung stellt oder sich auf sonstige Weise an anderen Unternehmen beteiligt oder dort mitarbeitet. Der Mitarbeiter verpflichtet sich außerdem, ggf. auf jeweiliges Verlangen der Gesellschaft Geheimhaltungs- bzw. Vertraulichkeitsvereinbarungen sowie Vereinbarungen in Bezug auf Patente, Marken, Urheberrechte und sonstige gewerbliche Schutzrechte zu unterzeichnen. Dieser Vertrag hindert den Mitarbeiter nicht daran, externe persönliche Anlagen zu tätigen und diesen angemessene Zeit zu widmen, vorausgesetzt, dass dadurch die Tätigkeit des Mitarbeiters für die Gesellschaft in keinster Weise beeinträchtigt wird.

Punkt 4. a: Grundgehalt

Grundgehalt in Höhe von 48.750 Euro jährlich, wirksam ab dem 1. November 2006.

Dieses Grundgehalt wird über einen Zeitraum von zwölf Monaten in zwölf (12) gleichen Raten in Höhe von jeweils monatlich 4.062,50 Euro brutto gezahlt. Durch das Gehalt sind sämtliche Überstunden, Nacharbeit, Wochenendarbeit sowie Arbeit an den gesetzlichen Feiertagen abgegolten. Die Parteien vereinbaren ausdrücklich, dass dieser Betrag ein dreizehntes sowie vierzehntes Gehalt abdeckt.

Punkt 4. b: Provision

Die Zahlung von Provision für den Mitarbeiter ("Provision") wird gemäß dem Gehaltsblatt des Mitarbeiters errechnet und ausgezahlt, das dem Mitarbeiter von der Gesellschaft zur Verfügung gestellt wird. Im Allgemeinen basiert die gemäß dem Gehaltsblatt errechnete Provision auf dem Erfolg des Mitarbeiters, die Vertriebsziele und wichtigsten Leistungsindikatoren (Key Performance Indicators), die von der Gesellschaft im Voraus festgelegt werden, zu erfüllen.

Punkt 4. c:

Möglichkeit einer jährlichen Bonuszahlung in Form einer ermessensabhängigen Gewinnbeteiligung, die von der Gesellschaft nach eigenem Ermessen bestimmt wird. (Die Bonuszahlung steht im alleinigen Ermessen der Gesellschaft und kann jederzeit für das laufende Jahr und/oder für Zukünftige Jahre wegfallen und die Zahlung eines solchen Bonus in einem Jahr oder über mehrere Jahre hinweg begründet seitens des Mitarbeiters keinen Anspruch auf zukünftige Zahlungen eines Bonus.

Punkt 4. d: Firmenwagen und Reisekosten

Die Gesellschaft stellt einen Firmenwagen zur Verfügung und erstattet dem Mitarbeiter die tatsächlich für Firmenzwecke entstandenen Kosten für Benzin/Diesel (sofern nicht eine Karte zum Tanken zur Verfügung gestellt wird) sowie die Kosten für Hotels und Verpflegung, während der Mitarbeiter geschäftlich innerhalb des Vertragsgebiets des Mitarbeiters unterwegs ist, vorbehaltlich der Genehmigung durch die Gesellschaft oder der Genehmigung durch eine von der Gesellschaft zu bestimmende Person. Die Gesellschaft behält sich das Recht vor, Reisekostenzuschläge nach eigenem Ermessen angemessen abzuändern. Der Mitarbeiter wird Benzin-/Dieselkosten, die aufgrund der Nutzung des Firmenwagens für private Zwecke entstanden sind, in Höhe eines im Voraus bestimmten Betrags, der jährlich überprüft wird, erstatten.

Punkt 4. e: Erstattung von Geschäftsauslagen

Die Gesellschaft erstattet dem Mitarbeiter angemessene und übliche Auslagen geschäftlicher Natur. Solche Auslagen können den Besuch von Schulungen, Besprechungen, Messen oder sonstige, im Voraus von der Firma angewiesene Reiseaktivitäten umfassen. Für weitere Einzelheiten in Bezug auf geschäftliche Auslagen sollte sich der Mitarbeiter die Richtlinien für geschäftliche Auslagen durchlesen.

Der Mitarbeiter muss die entsprechenden Auslagen zunächst nachweisen, indem er die entsprechenden Quittungen zusammen mit einer von ihm unterschriebenen Aufstellung einreicht, in der sämtliche Auslagen gemäß den Richtlinien der Gesellschaft zur Erstattung solcher Auslagen aufgelistet sind.

Punkt 4. f:

Die Gesellschaft und der Mitarbeiter vereinbaren ausdrücklich, dass etwaige Boni, Zuschläge oder sonstige Zahlungen, die zusätzlich zum Gehalt und der Provision gemäß den Ziffern 4(a) und 4(b) gezahlt werden, im alleinigen Ermessen der GG stehen und jederzeit für das laufende Jahr und/oder zukünftige Jahre wieder abgeschafft werden können. Die Zahlung solcher Boni oder die Vornahme sonstiger Zahlungen in einem oder mehreren Jahren begründet keinerlei Ansprüche seitens des Mitarbeiters auf Zahlung zukünftiger Boni, Zuschläge oder die Vornahme sonstiger Zahlungen.

Punkt 5.: Faxgeräte und Computer der Gesellschaft

Die Gesellschaft erstattet dem Mitarbeiter ggf. einen Betrag für die Neuanschaffung eines im Haus bzw. der Wohnung des Mitarbeiters einzurichtenden Faxgeräts für Normalpapier (die Rechnung dafür muss der Gesellschaft gemäß den Richtlinien der Gesellschaft zur Erstattung von Auslagen eingereicht werden). Der Höchstbetrag für den Kauf eines solchen Fax-Gerät wird vom Regional Sales Manager (Gebietsleiter) festgelegt.

Die Gesellschaft stellt dem Mitarbeiter die folgenden Geräte zur Verfügung, die im Haus bzw. der Wohnung des Mitarbeiters installiert werden sollen: Laptop Computer mit DVD, drei (3) Netzgeräte, Auto-/Flugzeugadapter, Port Replikator und externe Maus, Canon Bubble Jet Drucker und/oder HP Laser Jet Drucker (gemeinsam und zusammen mit dem Faxgerät nachfolgend als "Computerausrüstung bezeichnet").

Der Mitarbeiter nimmt zur Kenntnis, dass die Computerausrüstung dem Mitarbeiter zu geschäftlichen Zwecken bereitgestellt wird und im Eigentum der Gesellschaft verbleibt. Der Mitarbeiter verpflichtet sich, die Computerausrüstung in gutem Zustand zu halten und vor Schäden zu schützen. Sofern die Computerausrüstung beschädigt wird, sorgt der Mitarbeiter dafür, dass der entsprechende Teil so schnell wie möglich repariert wird und falls erforderlich, ersetzt wird. Die Gesellschaft trägt die Kosten der Reparatur oder gegebenenfalls des Austausches der Computerausrüstung, wenn sie sich davon vergewissert hat, dass der Schaden nicht das Ergebnis der mangelnden Pflege durch den Mitarbeiter ist. Ansonsten muss der Mitarbeiter die Kosten tragen.

Auf Verlangen oder bei Beendigung des Anstellungsverhältnisses verpflichtet sich der Mitarbeiter die gesamte von der Gesellschaft bereitgestellte Computerausrüstung oder entsprechende Teile unbeschädigt und in gutem funktionsfähigen Zustand direkt der Gesellschaft in dem Originalkarton und dem Originalverpackungsmaterial zuzuschicken, mitsamt den originalen Betriebsanleitungen und sonstigem zugehörigen Material. Falls der Mitarbeiter entgegen der Vereinbarung die Computerausrüstung nicht innerhalb von sieben (7) Tagen nach der Kündigung des Arbeitsverhältnisses bzw. der Aufforderung durch die Gesellschaft zurückschickt, so haftet der Mitarbeiter gegenüber der Gesellschaft

für die Kosten für den Ersatz der Computerausrüstung und der Mitarbeiter bevollmächtigt die Gesellschaft hiermit, die Ersatzkosten für die Computerausrüstung von den dem Mitarbeiter geschuldeten Beträgen abzuziehen.

Punkt 6.: Produktmuster

Die Gesellschaft teilt dem Mitarbeiter nach eigenem Ermessen Produktmuster zu, die die gesamte G und GO Produktpalette repräsentieren ("Produktmuster"). Die Gesellschaft bleibt zu jedem Zeitpunkt Eigentümer der dem Mitarbeiter bereitgestellten Produktmuster. Der Mitarbeiter muss die Produktmuster im von der Geschäftsleitung spezifizierten Umfang akzeptieren und deren Lieferung annehmen. Der Mitarbeiter präsentiert die gesamten Produktmuster und nutzt für die Präsentation das von der Gesellschaft bereitgestellte Zelt bei Vorführungstagen für Kunden und ähnlichen Veranstaltungen.

Der Mitarbeiter wird von der Gesellschaft benachrichtigt, wenn er seine Produktmuster an die Gesellschaft schicken oder zurückgeben soll. Die Auflistung über den Bestand der Produktmuster, die sich im Besitz des Mitarbeiters befinden, werden nach Ermessen der Gesellschaft einer von der Gesellschaft zu bestimmenden Drittpartei zum Vertrieb als Gebrauchtartikel übergeben. Der Mitarbeiter muss bei diesem Vorgang kooperieren. Der Mitarbeiter darf die Musterprodukte nicht auf sonstige Weise entsorgen, sofern nicht etwas anderes von der Gesellschaft angewiesen wurde. Der Mitarbeiter ist dafür verantwortlich, eine aktualisierte Auflistung der Musterprodukte zu führen, die sowohl vom Mitarbeiter als auch von der Gesellschaft leicht zugänglich ist. Auf Verlangen der Gesellschaft ist der Mitarbeiter verpflichtet, für ein Produkt, das nicht innerhalb von 30 Tagen nach Aufforderung zurückgegeben wird, zu zahlen, mitsamt den Lieferkosten. Es ist gestattet, ein Musterprodukt des Mitarbeiters durch ein anderes Produkt auszutauschen, sofern dies einem Kunden dienlich ist, solange der Mitarbeiter den Austausch dokumentiert.

Die Gesellschaft ist gegen Diebstahl versichert und wird gestohlene Produkte ersetzen. Der Mitarbeiter muss die Gesellschaft von etwaigen Verlusten unverzüglich benachrichtigen. Von der Versicherungspolice der Gesellschaft sind Musterprodukte (oder sonstige Produkte), die aufgrund der Nachlässigkeit oder Fahrlässigkeit des Mitarbeiters verloren gegangen sind, gestohlen oder beschädigt wurden, nicht gedeckt. Der Mitarbeiter haftet für die Kosten des Austausches oder der Reparatur des Musterprodukts, (oder eines sonstigen Produkts), das aufgrund von Handlungen oder Unterlassungen seitens des Mitarbeiters beschädigt oder verloren gegangen ist. Der Mitarbeiter bevollmächtigt die Gesellschaft hiermit, solche Beträge vom Gehalt des Mitarbeiters oder von sonstigen dem Mitarbeiter geschuldeten Beträgen abzuziehen.

Bei Einführung neuer Produkte wird die Gesellschaft stets auch für den Mitarbeiter Produkte bestellen. Nach Erhalt eines neuen Musterprodukts schickt der Mitarbeiter gemäß den Anweisungen bestehende Musterprodukte an die benannte Drittpartei. Musterprodukte sollen einmal jährlich ausgewechselt werden.

Muster von Golfbällen und Handschuhen sind auf Anfrage im Rahmen eines festgelegten Budgets erhältlich. Solche Muster können umsonst an Kunden oder potentielle Kunden

ausgeteilt werden, vorbehaltlich jedoch des zur Verfügung stehenden Budgets, das dem Mitarbeiter mitgeteilt wird.

Auf Anforderung und/oder bei Kündigung des Anstellungsverhältnisses des Mitarbeiters (unabhängig davon, ob dies freiwillig oder unfreiwillig geschieht), schickt der Mitarbeiter die Musterprodukte an die Gesellschaft innerhalb von vierzehn (14) Tagen zurück. Für den Fall, dass der Mitarbeiter das Musterprodukt nicht wie in diesem Vertrag vereinbart zurückgibt, bevollmächtigt der Mitarbeiter hiermit die Gesellschaft, die Kosten des nicht zurückgegebenen Produkts sowie dem Vorführungszeit samt Versand von der Vergütung des Mitarbeiters abzuziehen (dazu zählt das Gehalt und die Provision) oder von sonstigen dem Mitarbeiter geschuldeten Beträgen. Für den Fall, dass die Vergütung des Mitarbeiters den ausstehenden Betrag für das Musterprodukt nicht abdeckt, haftet der Mitarbeiter für die Zahlungen des ausstehenden Betrags innerhalb von dreißig (30) Tagen ab der Benachrichtigung durch die Gesellschaft und die entsprechende Summe kann von der Gesellschaft als ausstehende Forderung eingezogen werden.

Punkt 7. bis Punkt 19. nicht streitrelevant.

Im Zusatzvertrag vom 5. Dezember 2006 (GGG-österreichische Geschäftsaktivitäten, interne Richtlinie des Dienstgebers an den Beschwerdeführer, ebenfalls in englischer Sprache, Übersetzung liegt im Akt) heißt es auszugsweise wie folgt:

Es ist grundlegend für Ihre Anstellung, dass Sie keine Befugnis haben, Verhandlungen zu führen oder Verkaufsverträge im Auftrag der Firma (gemäß Paragraph 5 Ihres Arbeitsvertrages) abzuschließen. Ihre Aufgabe ist es als Marktmanager zu fungieren, potentielle Kunden zu ermitteln und diese in Verbindung mit der Firma in Großbritannien zu bringen, so dass die Firma, durch ihre Angestellten in Großbritannien den Verkauf abschließen kann.

Unter Berücksichtigung dieser Anweisung, bei Ausübung Ihrer Pflichten, sind Sie autorisiert folgende erlaubte Handlungen auszuführen:

Potentielle Kunden treffen und Aufbau der Geschäftsbeziehungen mit diesen

Aufklärung von Gs Aktivitäten und Produkten für potentielle Kunden

Potentielle Kunden mit den Repräsentanten der Firma in Großbritannien in Verbindung setzen

Ausfüllen von Bestellformularen im Namen des potentiellen Kunden (dies schließt die Unterschrift/Bestätigung des Bestellformulars aus, siehe unten)

Nachbetreuung vom Verkauf und die Pflege von Geschäftsbeziehungen mit existierenden österreichischen Kunden der Firma

zur Zahlung auffordern/erinnern

Recherche des österreichischen Marktes

Hilfe und Vorschläge zum Arrangieren von "Demotagen" für Händler für deren Kunden, vorausgesetzt es ist auf kostenfreier Basis. Diese können entweder auf dem Gelände

des Händlers oder einem von dem Händler gemieteten Golfplatz abgehalten werden und Sie können beim Arrangieren der Teilnahme von technischen Experten behilflich sein in Übereinstimmung mit der Firmenpolitik und Protokoll.

Das Arrangieren von Belegschaftstraining für Angestellte des Händlers.

Das Erstellen eines Wochenberichts und die wöchentliche Übermittlung davon nach Großbritannien. Die in diesem Bericht genannten Preise, sollten Listenpreise sein und nicht Ermäßigungen oder Großauftragsabmachungen reflektieren, die der Händler ggf. mit Großbritannien abgesprochen hat.

Allerdings dürfen Sie unter keinen Umständen die folgenden verbotene Handlungen ausführen:

Sich selber als "Handelsvertreter" oder "Verkaufsvertreter" von G1 bezeichnen. Sie sollten sich selber als Markt-Manager bezeichnen auch auf Ihrer Visitenkarte.

Verhandlungen mit Kunden durchführen, z.Bs. betreffend Preise, Ermäßigungen, Retouren oder Erstattungen. Allerdings ist es Ihnen erlaubt Empfehlungen an Kunden zu geben, in Bezug auf die Abnahme von altem Bestand und Bestandsgrößen und Vorschläge zur Veränderung von Kundenbeständen immer vorausgesetzt, dass: (i) die Veränderungen nur mit Zustimmung des Kunden gemacht werden (ii) jegliche neuen daraus resultierende Bestellungen von dem Kunden genauso platziert werden, wie auch für normale Verkaufsaktivitäten und (iii) der Bestand der dem Kunden abgenommen wird, wird von dem Kunden nach Großbritannien zurückgeschickt und nicht von dem Markt Manager als Bestand einbehalten.

Irgendwelche vertraglichen Verpflichtungen im Namen von G eingehen.

Vertragsverhandlungen mit Kunden müssen in Großbritannien von einem Angestellten der englischen Firma abgeschlossen werden.

Sie sollten keine Vorordern im Namen der Firma G UK akzeptieren. Zusätzliche Ordern/Vorordern sollten von den Händlern direkt mit Großbritannien (in der üblichen Weise) abgeschlossen werden. In dem Fall, dass irgendeine Orderform im Namen des Händlers ausgefüllt wurde, sollte diese von Ihnen nicht unterschrieben/autorisiert werden, wie bereits oben erwähnt.

Schriftlich oder mündlich bindende Instruktionen der Firma in Großbritannien anbieten, dass diese sich verpflichten, die Ware an die Händler zu liefern. Es ist möglich für Sie, als Vermittler zwischen dem Händler und dem Büro in Großbritannien zu agieren, die Händlerdetails weiter zu leiten aber es ist nicht für Sie möglich, Ordern zu genehmigen oder verbindlich Aussagen im Namen der englischen Firma zu Lieferzeiten zu treffen.

Ordern zu unterschreiben als bestätigt und/oder angenommen

Rechnungen erstellen

Zahlungen für Ware einzusammeln

Zu potentiellen Kunden angeben, dass Sie eine der oben aufgeführten Punkte autorisiert sind zu tun.

Den wöchentlichen Umsatzreport Kunden zu zeigen. Dieser sollte nur für interne Zwecke und in Absprache mit Ihrem Manager benutzt werden.

Ein Bereich, bei dem Sie besonders aufpassen müssen ist die elektronische Datenspeicherung und Kommunikation.

Sie sollten folgendes beachten:

In allen Kommunikationen über E-mail, muss klar gestellt werden, dass alle Ordern direkt in Großbritannien bestellt werden und dass diese nur in Großbritannien bestätigt werden und dann die Ware abgefertigt wird. Dem Kunden sollte bewusst sein, dass vor dem Erhalt der Auftragsbestätigung von Großbritannien keine Vertragsverpflichtung eingegangen wurde, weder von Ihnen noch im Namen der Firma.

Sie sollten sich Notizen bei Kundenterminen machen, dass diese Vorbereitungstreffen sind und dass keine Verhandlungen und das Akzeptieren von Ordern stattgefunden haben.

Daten, welche Sie im Zusammenhang mit dem österreichischen Markt sammeln, können elektronisch gespeichert und nach Großbritannien weitergeleitet werden. Diese Daten und der wöchentliche Umsatzreport dürfen unter keinen Umständen Kunden zur Verfügung gestellt werden.

Bei der Beschreibung Ihres Vertrages und Ihrer Notizen sollten Sie eine Wortwahl verwenden, die klarstellt, dass keine der verbotenen Aktivitäten unterwandert wurden. Diese Wortwahl sollte niemals auf die oben aufgeführten verbotenen Aktivitäten hinweisen.

Die Ansprüche der Kunden können elektronisch zum Weiterleiten nach Großbritannien abgespeichert werden solange klargestellt ist, dass kein Vertrag abgeschlossen wurde und dass jegliche Verhandlungen nur zwischen G2 in Großbritannien und dem Händler geführt wurden.

Der Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt:

Auf Grund der Aktenlage bzw. der aus dem dargestellten Verfahrensverlauf resultierenden Ermittlungsergebnisse ist zusammenfassend von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt auszugehen:

Der Beschwerdeführer ist als Market Manager bei der Firma GG (United Kingdom) im überwiegenden Ausmaß im Außendienst tätig. Sein Vertragsgebiet ist Österreich. Er ist zu mindestens 80 % im Außendienst tätig und legt im Durchschnitt pro Jahr 65.000 km aufgrund von Kundenbesuchen zurück.

Seine Aufgabe ist es als Market Manager zu fungieren, potentielle Kunden in Österreich zu ermitteln und diese in Verbindung mit der Firma in Großbritannien zu bringen. Durch die Tätigkeit des Beschwerdeführers (Kundenvermittlung) soll es der Firma ermöglicht werden, durch ihre Angestellten in Großbritannien in der Folge den Verkauf

abzuschließen. Die Vertragsverhandlungen müssen in Großbritannien von einem Angestellten der englischen Firma abgeschlossen werden.

Der Beschwerdeführer ist seitens des Dienstgebers nicht dazu ermächtigt bzw. ist es ihm laut Dienstvertrag ausdrücklich untersagt, Verhandlungen im Namen der Firma zu führen oder Verkaufsverträge im Auftrag der Firma abzuschließen. Es ist ihm nicht gestattet, im Namen der Firma Verpflichtungen einzugehen.

Der Beschwerdeführer bekommt von seiner Firma nach Nachweis der entsprechenden Aufwendungen sämtliche angemessenen und üblichen geschäftlichen Auslagen ersetzt. Weiters stellt ihm seine Firma einen Firmenwagen zur Verfügung. Für Geschäftsreisen innerhalb Österreichs werden dem Beschwerdeführer die tatsächlich für Firmenzwecke entstandenen Kosten für Benzin/Diesel sowie die Kosten für Hotels und Verpflegung von der Firma erstattet. Die Benzin/Dieselkosten, die aufgrund der Nutzung für private Zwecke dem Beschwerdeführer entstehen, werden von der Firma in Höhe eines im Voraus bestimmten Betrages getragen.

Die Firma finanziert dem Beschwerdeführer die Anschaffung eines Faxgerätes.

Dem Beschwerdeführer werden von der Firma eine Computerausrüstung, die Laptop Computer mit DVD, drei (3) Netzgeräte, Auto-/Flugzeugadapter, Port Replikator und externe Maus, Canon Bubble Jet Drucker und/oder HP Laser Jet Drucker umfasst, zur Verfügung gestellt. Die Kosten für Reparaturen im Zusammenhang mit dem Faxgerät oder der Computerausrüstung trägt die Firma.

Strittig ist, ob dem Beschwerdeführer für seine Tätigkeit das Berufsgruppenpauschale für Vertreter gemäß § 1 Z 9 der VO BGBI. II Nr. 382/2001 zusteht.

Beweiswürdigung:

Der getroffene Sachverhalt gründet sich auf die von der Abgabenbehörde aufgenommenen Beweise und den Inhalt des Verwaltungsaktes.

Rechtslage:

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 normiert, dass Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen sind. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 können zur Ermittlung von Werbungskosten vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden (BGBI 1993/881 ab 1994).

Aufgrund der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBI II Nr. 382/2001, werden ohne Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen die Werbungskosten für Vertreter (§ 1 Z 9) mit 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens mit 2.190,00 Euro jährlich festgelegt. Der Arbeitnehmer muss ausschließlich Vertretertätigkeit

ausüben. Zur Vertretertätigkeit gehört sowohl die Tätigkeit im Außendienst als auch die für die konkreten Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst. Von der Gesamtzeit muss dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden.

Erwägungen:

Der Begriff des Vertreters ergibt sich nicht direkt aus dem Einkommensteuergesetz und der dazu ergangenen Verordnung.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist der Vertreterbegriff nach den Erfahrungen des täglichen Lebens und nach der Verkehrsauffassung auszulegen (wie z.B. VwGH 18. Dezember 2013 und die dort zitierte Judikatur).

Vertreter sind nach übereinstimmender Lehre (Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer Kommentar, Tz 6 zu § 17 EStG), Verwaltungsübung (LStR Rz 406) und Entscheidungspraxis (UFS ua 20. Juni 2004, RV/0173-L/03) Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Der Dienstnehmer muss eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt nicht als Vertretertätigkeit (zB Kontrolltätigkeit oder Inkassotätigkeit).

Von der Gesamtarbeitszeit muss mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden.

Mit dieser Tätigkeitsbeschreibung ist somit klargestellt, dass keineswegs jede Außendiensttätigkeit eine Vertretertätigkeit ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zwar ausgesprochen, dass auch andere, jedoch lediglich völlig untergeordnete Tätigkeiten der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales nicht entgegensteht (vgl. VwGH 10. März 1981). Im Erkenntnis vom 24. Februar 2005, 2003/15/0044 hat der Verwaltungsgerichtshof konkretisiert, dass ein Dienstnehmer auch dann (noch) als Vertreter anzusehen ist, wenn er im Rahmen seines Außendienstes auch Tätigkeiten der Auftragsdurchführung (dort: Entgegennahme und Entsorgung von Altmedikamenten und Problemstoffen) verrichtet, solange der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung seines Dienstgebers (über Verkauf von Waren oder Erbringung von Dienstleistungen) eindeutig im Vordergrund steht.

Unstrittig ist, dass der Beschwerdeführer überwiegend im Außendienst tätig ist.

In dem dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Dienstvertrag bzw. dem Zusatzvertrag des Dienstgebers betreffend die österreichischen Aktivitäten sind die Befugnisse des Beschwerdeführers genau festgelegt. Der Abschluss von Rechtsgeschäften durch den Beschwerdeführer ist dabei dezidiert nicht umfasst.

Laut Dienstvertrag ist es dem Beschwerdeführer ausdrücklich untersagt, Kaufverträge im Namen der Firma abzuschließen. Selbst für das Führen von Verkaufsverhandlungen im Namen des Dienstgebers ist der Beschwerdeführer laut Dienstvertrag nicht berechtigt (Punkt 2. des Anstellungsvertrages; Zusatzvertrag des Dienstgebers). Vielmehr ist es Aufgabe der entsprechenden Angestellten in Großbritannien die Vertragsverhandlungen

und den Verkauf abzuschließen (Punkt 2. des Anstellungsvertrages; Zusatzvertrag des Dienstgebers, verbotene Handlungen). Der Beschwerdeführer tritt hiebei lediglich als Vermittler auf, der potentielle Kunden in Österreich ermittelt und diese in Verbindung mit den für die Verkaufsverhandlungen zuständigen Angestellten in Großbritannien bringt. Auch nach dem Zusatzvertrag vom 5. Dezember 2006 betreffend die österreichischen Geschäftsaktivitäten hat der Beschwerdeführer keinerlei Befugnis, Verhandlungen zu führen oder Verkaufsverträge im Auftrag der Firma abzuschließen. Es fehlt dem Beschwerdeführer an der erforderlichen Vollmacht Verkaufsabschlüsse (im Namen des Dienstgebers) zu tätigen.

Nach dem Dienstvertrag des Beschwerdeführers sowie dem Zusatzvertrag vom 5. Dezember 2006 betreffend die österreichischen Geschäftsaktivitäten des Dienstgebers umfasst das Aufgabengebiet des Beschwerdeführers unter anderem zwar den Aufbau von Geschäftsbeziehungen, das Treffen von potentiellen Kunden, die Aufklärung über die Aktivitäten und Produkte der Firma sowie das in-Verbindung-Setzen von potentiellen Kunden mit den Repräsentanten der Firma in Großbritannien, daneben aber auch Aufgaben wie die Nachbetreuung von Verkäufen sowie das Arrangieren von Belegschaftstraining für die Angestellten der Händler, die von vornherein nicht zum typischen Berufsbild eines Vertreters zählen. Bei dem im Anstellungsvertrag und im Zusatzvertrag vom 5. Dezember 2006 betreffend die österreichischen Aktivitäten beschriebenen Berufsbild liegt der Fokus auf der Kundenermittlung, Kundenvermittlung und Kundenbetreuung, der Verkauf von Produkten ist ihm hingegen versagt. Erlaubt ist lediglich die eingeschränkte Abgabe von Produktmustern (Punkt 6. des Anstellungsvertrages).

Da der Beschwerdeführer mangels entsprechender Vollmacht durch den Dienstgeber keine Geschäftsabschlüsse im Namen des Dienstgebers tätig und nach der aufgezeigten Judikatur des VwGH Vertreter Personen sind, die im Außendienst nicht nur zum Zwecke der Anbahnung, sondern auch zum Abschluss von Geschäften im Namen und auf Rechnung des Dienstgebers tätig sind, fehlt es dem Beschwerdeführer an einer Grundvoraussetzung zur Inanspruchnahme der Pauschalierung gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 (vgl. VwGH 24. Februar 2005, 2003/15/0044; 18. Dezember 2013, 2009/13/0261).

Auch der UFS hat in einer Entscheidung vom 05. August 2008, RV/0117-I/07 das Vertreterpauschale mangels getätigter Geschäftsabschlüsse nicht zuerkannt: „Steht es lediglich fest, dass der Steuerpflichtige auch im Bereich der Kundenbetreuung tätig ist und Vorarbeiten für einen Vertragsabschluss leistet, nicht aber dass der Steuerpflichtige selbst Geschäftsabschlüsse tätig, steht das Vertreterpauschale nicht zu“ (zitiert nach Wanke in Wiesner/Grabner/ Wanke (Hrsg.), EStG, Anm. 223 zu § 17).

Dem Einwand des Beschwerdeführers, wonach die eigentlichen Geschäftsabschlüsse (Verträge, Lieferungen, Leistungen) im Regelfall immer zwischen Dienstgeber und Kunden erfolgen, da sonst die explizite Erwähnung der Pharma-Vertreter, die auch keine Vertragsabschlüsse tätigen würden, in den Lohnsteuerrichtlinien nicht erklärbar sei, ist entgegenzuhalten, dass zwischen dem Beruf des Pharma-Vertreters

und des Pharmareferenten zu unterscheiden ist. Anders als das Berufsbild des Pharmareferenten, der den Arzt (Kunden) nur im Rahmen eines Fachgespräches über Produkte informieren darf, ist das des Pharma-Vertreters vom Verkauf der Produkte geprägt. Anders als dem Pharmareferenten bleibt es dem Pharma-Vertreter vorbehalten Geschäftsabschlüsse zu tätigen. Infolgedessen ist dem Pharma-Vertreter, der zum Zwecke des Geschäftsabschlusses tätig ist, das Vertreterpauschale zuerkannt worden, dem Pharmareferenten hingegen mangels getätigten Geschäftsabschlüssen nicht (vgl. UFS 27. November 2013, RV/2390-W/13). Dieser Einwand des Beschwerdeführers geht daher auch ins Leere.

Dass der Abschluss der Verträge, der durch den Vertreter vorgenommen wurde, in weiterer Folge an sich bzw. tatsächlich zwischen dem Dienstgeber und den Kunden erfolgt – Vertragsparteien des Vertrages sind immer der Dienstgeber und der Kunde – und nur dort zwischen diesen beiden Vertragsparteien rechtliche Wirkungen entfaltet, ist selbstredend, da der Vertreter als Nichtselbstständiger die Vertragsverhandlungen- bzw. abschlüsse immer nur im Namen und auf Rechnung seines Dienstgebers führen bzw. tätigen kann.

Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Entscheidung des UFS vom 7. Februar 2013, RV/1990-W/12, bekräftigt einmal mehr die Rechtsansicht des BFG, wonach der Steuerpflichtige für die Vertreterqualifikation nach § 17 Abs. 6 EStG 1988 die Vertragsabschlüsse selbst tätigen muss. Auch in dieser Entscheidung wurden vom Rechtsmittelwerber unzweifelhaft Vertragsabschlüsse getätigt.

Weitere Ermittlungen über das genaue und tatsächliche Tätigkeitsbild des Beschwerdeführers sowie eine detaillierte Arbeitsplatzbeschreibung durch den Dienstgeber kann nach Ansicht des BFG daher unterbleiben, weil das Vertreterpauschale schon mangels tatsächlicher Vertragsabschlüsse durch den Beschwerdeführer selbst von vornherein nicht zusteht.

Es ist sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 (VwGG 1985) ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt (so z.B. 18. Dezember 2013, 2009/13/0261).

Salzburg-Aigen, am 23. Mai 2014